



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10111.720279/2017-02
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-009.543 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2021
Embargante CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTRADIÇÃO

O Laudo técnico é prescindível quando existam elementos de prova suficientes nos autos para se efetuar a identificação da mercadoria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração opostos pelo contribuinte. O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima acompanhou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Carlos Delson Santiago (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de Embargos de declaração opostos pelo contribuinte em face do acórdão nº 3201-005.609, proferido em 22/08/2019, que cuidou de Recurso de Ofício e Voluntário.

O auto de infração foi relativo à exigência de crédito tributário da diferença de Imposto de Importação, multa de ofício, multa por erro de classificação fiscal e acréscimos legais, tendo a fiscalização considerado que houve erro na classificação fiscal utilizada pelo importador para as mercadorias das Declarações de Importação (DI), o que teria resultado em recolhimento a menor dos tributos incidentes nas respectivas operações de importação.

A mercadoria foi assim descrita nas referidas DI:

“Equipamento multifuncional de radionavegação por sistema de posicionamento global via satélite (GPS), com capacidade de reprodução de áudio e vídeo, sintonização de rádio AM/FM, USB 2.0, intercomunicação com aparelhos de telefonia celular através de tecnologia bluetooth e leitor de CD/DVD, destinado a instalação em veículos e automóveis.”

Registrou a fiscalização que o importador utilizou para os equipamentos, conhecidos como “Centrais Multimídia Automotivas” de modelos MAVN-100JMBR, MTX8925LMEU e MTXT700JMBR, o código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC), específico para aparelhos de radionavegação, quando o certo, por se tratar de equipamento multifuncional que desempenha uma gama variada de funções, entre elas, a radionavegação, seria o código 8528.72.00:

NCM 8528.7: - Aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens:

NCM 8528.72.00: - - Outros, a cores (policromo)

A DRJ, ao analisar a impugnação, votou pela sua procedência parcial para *“DECLARAR A NULIDADE, por vício formal, de parte dos lançamentos correspondentes ao Imposto de Importação, de forma a exonerar a parcela do crédito tributário no valor total de R\$ 14.289.597,88, mais os respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), referentes às Declarações de Importação indicadas ao final do voto do relator;”*.

A decisão final no Acórdão CARF foi pelo parcial provimento, por maioria de votos, ao recurso voluntário e negar provimento, por unanimidade, ao recurso de ofício. Os conselheiros vencidos votaram pelo provimento total do recurso voluntário:

Pelo exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte apenas para **(i)** alterar a fundamentação e conclusão do voto proferido pela DRJ de modo a reconhecer que o cancelamento de parte da exigência fiscal se deve por vício material incorrido pela Fiscalização e **(ii)** afastar o agravamento da multa de ofício.

Quanto ao Recurso de Ofício, voto por NEGAR PROVIMENTO.

E na ementa constou o seguinte:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

NULIDADE. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão que manifesta-se de forma discordante acerca de provas e alegações apresentadas pelo Contribuinte.

NULIDADE. PROVA TÉCNICA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DESNECESSIDADE.

A atividade de classificação fiscal prescinde de prova técnica quando todos os elementos do produto são conhecidos.

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

É legítimo o procedimento de revisão aduaneira quando, no desembaraço, são examinados apenas os aspectos formais das declarações prestadas pelo contribuinte, sem a verificação física das mercadorias. Trata-se da hipótese prevista nos arts. 147 e 150 do CTN, quando a Fiscalização efetua a revisão dos dados prestados pelo contribuinte, dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL INADEQUADA AO PRODUTO EXAMINADO.

Quando fiscalização utiliza-se de premissa equivocada para efetuar a reclassificação fiscal, adotando NCM inaplicável ao produto, incorre em vício material, sendo, portanto, hipótese de cancelamento do lançamento, especialmente quando todos os fatos já eram conhecidos no momento da autuação fiscal.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KIT MULTIMÍDIA PARA VEÍCULOS. MULTIPLICIDADE DE FUNÇÕES. PREPONDERÂNCIA. RGI 3C.

Comprovado, mediante exame dos manuais técnicos dos produtos, que este possui múltiplas funções, sem que seja possível identificar uma que seja preponderante às demais, “*classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração*” (RGI 3c). Dentre as diversas funções identificadas pela

Fiscalização, correta a eleição da NCM correspondente a aparelho receptor de TV, quando, no próprio manual técnico do produto, tal função é apresentada.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. ATENDIMENTO PARCIAL ÀS INTIMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

Verificado o atendimento das intimações pelo Contribuinte, ainda que de forma incompleta, afasta-se o agravamento da multa, mormente quando a ausência de determinados documentos ou esclarecimentos não impediu o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

A multa por classificação incorreta de mercadoria repercute no controle de fronteiras e regulação aduaneira, independentemente de caracterização ou não de dano ao erário por meio da subtração ou omissão de tributos devidos. Assim, a multa por classificação incorreta de mercadoria e a multa de ofício por ausência de recolhimento de tributo devido punem condutas distintas, inexistindo, portanto, *bis in idem*.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SUMULA CARF Nº 108.

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

RECURSO DE OFÍCIO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA.

Constatado, pelo exame probatório dos autos, que o equipamento importado de múltiplas funções, sem preponderância, não possui a função indicada pela Fiscalização, é incorreta a reclassificação fiscal efetuada com fundamento na respectiva posição NCM, devendo ser cancelado o respectivo lançamento.

Em seguida a contribuinte apresentou embargos de declaração, onde identificou os seguintes vícios:

1. Contradição e omissão quanto à prescindibilidade de apresentação de provas técnicas para fundamentar a reclassificação fiscal – imprecisão do fundamento quanto à suposta existência de motivação do lançamento;

2. Omissão e obscuridade quanto à desconsideração de características técnicas dos equipamentos importados – ausência de fundamentação quanto à correção do NCM.

O exame de admissibilidade foi efetuado em 06/04/2020, onde conclui que:

- quanto a contradição, a afirmação efetuada pela relatoria de que a classificação fiscal prescinde de substrato técnico, art. 30 do Decreto nº 70.235/72 é obscura, já que a fiscalização se baseou nos manuais técnicos disponibilizados pelo fabricante na internet;

- não foi vislumbrada obscuridade. O acórdão atribuiu à embargante o ônus de demonstrar que a informação de inexistência de função de recepção de TV não constava do seu manual ou que teria havido erro de interpretação das informações. Ponderou que o laudo foi elaborado por funcionários da própria recorrente, sendo, portanto, unilateral e que a afirmação nele contida não estava amparada por qualquer comprovação. Apontou ainda que o laudo apresentado não negara a informação dos manuais dos usuários e recomendaria consultar o manual físico do veículo, o que não foi apresentado pela embargante;

- a respeito da omissão e obscuridade quanto à desconsideração de características técnicas dos equipamentos, na realidade, a embargante se insurge quanto à valoração probatória realizada pelo colegiado, o que não é pressuposto ao manejo de embargos.

Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte para sanar a contradição alegada quanto à afirmação contida na decisão de que a classificação fiscal prescinde de substrato técnico e concluir que os manuais obtidos no sítio eletrônico da Hyundai suportavam a acusação fiscal. Encaminhe-se para novo sorteio e distribuição no âmbito desta turma, uma vez que a relatora original não mais compõe o quadro de conselheiros do CARF.

Em razão da relatora do acórdão embargado não mais compor o Colegiado, o processo foi a mim sorteado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

A análise da tempestividade dos embargos foi efetuada no exame de admissibilidade, pelo que a acompanho.

Como relatado a admissibilidade dos embargos ocorreu pela identificação de contradição no acórdão recorrido, considerando que a afirmação efetuada pela relatora de que a classificação fiscal prescinde de substrato técnico, art. 30 do Decreto nº 70.235/72, é obscura, já que a fiscalização se baseou nos manuais técnicos disponibilizados pelo fabricante na internet.

Contradição e omissão quanto à prescindibilidade de apresentação de provas técnicas para fundamentar a reclassificação fiscal – imprecisão do fundamento quanto à suposta existência de motivação do lançamento A embargante alega contradição na decisão ao afirmar que a classificação fiscal prescinde de substrato técnico e ora se concluir que os manuais obtidos no sítio eletrônico da Hyundai (que, como se saber, são genéricos e se referem a versões posteriores a dos equipamentos autuados) teriam a descrição técnica suficiente para dar suporte à acusação.

Afirma, ainda, que a decisão é obscura ao apresentar os motivos pelos quais acatou o argumento da fiscalização de que os manuais apresentariam o descritivo técnico dos produtos.

O excerto tido como contraditório é o seguinte:

“Inicialmente, há que se esclarecer que a atividade de classificação fiscal prescinde de substrato técnico (por exemplo, laudos periciais). É o que estabelece o §1º do art. 30 do Dec. 70.235/72:

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.”

Entendo que a afirmação feita no acórdão é, de fato, obscura. Ao se referir ao §1º do artigo 30 do Decreto nº 70.235/72, a relatora, provavelmente, quis dizer que a atividade de classificação fiscal não é em si um aspecto técnico a ser definido em laudos periciais, por exemplo, mas sim um aspecto de interpretação das regras aduaneiras, especialmente as regras do Sistema Harmonizado. Contudo, a afirmação feita foi de que a classificação fiscal prescinde de substrato técnico, o que, no caso presente, foi justamente o contrário, pois a classificação fiscal realizada pela fiscalização baseou em aspectos técnicos dos manuais técnicos dos equipamentos disponibilizados pelo fabricante, conforme excerto abaixo:

“Assim, entendo que não houve erro de premissa pela Fiscalização. A autuação e a decisão da DRJ são bastante específicas quanto ao fato de que as informações foram extraídas dos manuais técnicos dos equipamentos disponibilizados pelo fabricante e a Contribuinte não é capaz de infirmar essa constatação fiscal.”

A embargante apresenta os seguintes argumentos para justificar a necessidade embargos de declaração.

Esclarece que a fiscalização reconhece que a classificação fiscal dos equipamentos depende da análise das características de cada uma das funcionalidades por eles desempenhadas, mas o lançamento foi fundamentado em manuais disponibilizados pelo fabricante no sítio eletrônico, defasados, que não fazem referência aos equipamentos autuados, apresentam conteúdo genérico e são referentes a outras versões, de modo que não poderiam dar suporte à reclassificação pretendida.

Aduz que a fiscalização não apresentou qualquer prova técnica apta a dar suporte a reclassificação fiscal, sendo que a embargante trouxe argumentos robustos para evidenciar que o lançamento é nulo por ausência de motivação.

Afirma que a decisão embargada foi contraditória e obscura, deixando de apresentar de forma clara os motivos pelos quais o NCM adotado pela Embargante não poderia prevalecer.

Primeiro a decisão embargada foi categórica ao afirmar que a atividade de classificação fiscal prescinde de substrato técnico, por exemplo, laudos periciais, fundamenta-se no §1º, art. 30 do PAF.

Em seguida afirma que entendeu a fiscalização que os manuais técnicos do produto apresentavam de forma clara o descritivo técnico do produto, e que não existiriam dúvidas a serem sanadas. Concluindo que não existe nulidade no procedimento de lançamento, mas, inconformismo quanto às conclusões obtidas.

Conclui que a contradição reside no fato de ora se afirmar que a classificação prescinde de substrato técnico e ora se concluir que os manuais obtidos no sítio eletrônico da Hyundai teriam a descrição técnica suficiente para dar suporte à acusação. Tal fato é agravado por a empresa ter apresentado laudo técnico, que foi utilizado contrariamente ao seu conteúdo e mantida o posicionamento fiscal.

Ou seja, em momento algum o acórdão embargado traz de forma precisa os motivos pelos quais entende que os referidos manuais, ainda que genéricos e relativos a versões distintas dos equipamentos autuados, seriam suficientes para embasar a reclassificação fiscal.

O acórdão embargado traz as seguintes afirmações, principais, envolvendo a contradição apresentada:

- a fiscalização entende que há uma multiplicidade de funções e pela impossibilidade de se apontar a função principal, utilizando a Regra RGI 3-c;

- a contribuinte defende que o equipamento tem como função principal o GPS, já que todas as demais funções necessitam de peças adicionais; e que o laudo técnico demonstra

que os modelos não possuem função de receptores de televisão, sub-posição apresentada pela fiscalização;

- afirma a voto que a multiplicidade de funções do equipamento importado é incontroversa; cabendo examinar se existe uma função primordial, e se seria essa a função de GPS. E se a função receptor de televisão é uma das funções existentes que levariam a aplicação da última posição (sic) aplicável, NCM 85.28.7);

- quanto a alegação de nulidade por ausência de apreciação de provas, o acórdão embargado esclarece que:

- a afirmação da DRJ que os equipamentos importados possuem função de recepção e sintonização de sinais de televisão não é mera presunção, foi retirada dos manuais dos produtos;

- a ausência de exame da prova técnica apresentada foi motivada por ausência de valor probatório;

- os argumentos apresentados que a contribuinte alegou que não foram considerados no acórdão de piso, não foram demonstrados quaisquer argumentos que pudessem alterar a convicção do julgador.

Na análise sobre o argumento de que o lançamento não foi instruído com provas técnicas suficientes o acórdão embargado se posiciona:

- Inicialmente, há que se esclarecer que a atividade de classificação fiscal prescinde de substrato técnico (por exemplo, laudos periciais). É o que estabelece o §1º do art. 30 do Dec. 70.235/72;

- na hipótese dos autos, entendeu a Fiscalização que os manuais técnicos do produto apresentavam de forma clara o descritivo técnico do produto, e que não existiriam dúvidas a serem sanadas;

- em sua defesa a empresa insiste no laudo técnico em que ao ser questionado se os aparelhos possuíam receptores para televisão respondeu que “nenhum equipamento radionavegador possui a função de recepção de televisão habilitada originalmente de fábrica”;

- no voto a relatora entende que caberia à contribuinte demonstrar ou que esta informação, inexistência de função de recepção de TV, não consta do seu manual técnico, ou que se trataria de um erro de interpretação acerca das informações ali contidas;

- afirma que não se nega a existência nos autos de documentos denominado “laudo técnico” emitido e assinado por funcionários da própria recorrente, mas a afirmação de caráter unilateral não está amparada por qualquer comprovação;

O “laudo técnico” não nega a informação de que os manuais dos usuários utilizados pela Fiscalização apresentam tal funcionalidade, e, ao justificar tal menção, aduz que “Para receber orientações de uso específicas de um determinado modelo de equipamento, recomenda-se consultar o manual físico do veículo ou dirigir-se a uma concessionária autorizada”.

Já que *dirigir-se a uma concessionária autorizada* não é uma opção a ser considerada como instrumento de prova, então, no mínimo, se faria necessário que o Contribuinte apresentasse aos autos o manual físico do veículo.

Às fls. 853 e seguintes, consta cópia de um manual relativo ao “mapa de navegação”, que seria, exatamente, a alegada função principal do equipamento. Tal manual, contudo, não possui qualquer identificação de fabricante ou mesmo da Contribuinte. Não se trata do “manual físico do veículo”, tampouco há identificação de que se trate do kit multimídia examinado.

Nesse aspecto, questiona-se: Por que a Contribuinte não apresentou aos autos o “manual físico do veículo” que, segundo seu próprio Laudo Técnico, seria capaz de comprovar a inexistência da função de recepção de TV nos equipamentos utilizados em seu veículo, contrariando o manual disponibilizado pelo fabricante?

Se o equipamento possui ou não a função de recepção de TV, isso estaria claramente disposto no manual do veículo, já que se trata, evidentemente, de um aspecto intrinsecamente ligado à comercialização do veículo.

Pelos excertos do voto trazidos acima verifica-se que houve utilização do laudo técnico apresentado pela empresa, entretanto tal lado, conforme foi constatado, padecia de algumas impropriedades. Primeiro as afirmações no laudo foram efetuadas por funcionários da empresa e desacompanhadas de documentos que dessem suporte às afirmações efetuadas. Em nenhum momento o laudo ou a empresa contradisseram o que estava descrito no manual do produto utilizado pela fiscalização. A única afirmação era de que se tratava de um manual genérico, mas em todas as instâncias de julgamento foi demonstrado que o conteúdo do manual foi suficiente para se decidir sobre a classificação fiscal dos produtos.

A única afirmação no acórdão embargado que poderia dar margens a dúvidas é a que a relatora efetua sobre a atividade de fiscalização prescindir de substrato técnico e citar o §1º do art. 30 do Dec. 70.235/72:

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a impropriedade desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.”

Entretanto pela leitura do voto como um todo, e não apenas pela leitura de partes separadas, pode-se verificar que o real significado de tal afirmação é ser o laudo técnico dispensável nos casos em que existam elementos suficientes para a identificação da mercadoria presentes nos autos.

A empresa pode apresentar laudo técnico, como parte de suas argumentações, mas como afirmado no acórdão embargado, o laudo deve estar acompanhado de outros elementos de prova, já que ele, por si só, não é suficiente para confrontar outras informações constantes no processo e que não foram rechaçadas pela contribuinte.

E também, a classificação fiscal de mercadorias não é aspecto técnico, é atividade jurídica e deve ser feita a partir de informações técnicas de um perito que informa quais são as

características e a composição da mercadoria; o especialista em classificação, então, deve classificar a mercadoria, seguindo as disposições do ordenamento jurídico.

É notório que a classificação de mercadorias é hoje tema complexo, que demanda atenção de especialistas na matéria. No entanto, não se pode confundir especialistas em classificação de mercadorias com especialistas em informar o que são determinadas mercadorias (em geral, peritos). Essas duas categorias são frequentemente confundidas. O perito não tem a função de classificar mercadorias na nomenclatura. O perito químico, por exemplo, tem a função de, a partir de análise da composição de determinada mercadoria, informar qual é seu nome técnico e quais são suas características.

Esses aspectos são eminentemente técnicos. A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica etc.) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas. Tais atividades não se confundem, como já entendeu este colegiado unanimemente, por exemplo, nos Acórdãos no 3401-005.287, de 28/08/2018; 3401004.454, de 22/03/2018; 3401004.380, de 26/02/2018; e 3401-003.775, de 22/05/2017. (acórdão nº 3401-005.797 de 30/01/2019)

Concluo que não houve contradição no acórdão embargado.

Nesse sentido, voto por rejeitar os embargos opostos pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes